



Comparació del tipus mitjà efectiu de l'impost de societats en empreses familiars i no familiars

Martina Bernié Prades^a i Alba Cardil Forradellas^{b*}

^a Graduada en Administració i Direcció d'Empreses per la Universitat de Lleida
Becària pre-doctoral en el Departament d'Administració d'Empreses de la Universitat de Lleida.

* Correu de contacte: alba@aegern.udl.cat

Rebut 9 de desembre 2017; Revisat 14 de desembre 2017; Acceptat de 18 de desembre 2017

Resum

El present estudi compara el tipus mitjà efectiu en l'impost sobre societats en empreses familiars i no familiars. Atenent al diferent nivell que presenten les inversions en investigació i desenvolupament, s'analitzen els sectors de les tecnologies de la informació i la comunicació (TIC) i de l'hostaleria. Es defineix el concepte d'empresa familiar i es contextualitza mitjançant les característiques, avantatges i desavantatges, i es presenta la situació actual d'aquesta tipologia d'empreses a Catalunya i Espanya. La finalitat d'aquest treball, basat en comparar els tipus efectius comptables d'ambdós sectors en empreses familiars i no familiars, és determinar si, indirectament, per motius de dimensió, o de pertinença a grup, les empreses familiars es veuen beneficiades fiscalment en l'impost sobre societats amb un tipus efectiu menor al de la resta d'empreses.

Classificació JEL: G32, H25, H32

Paraules clau: Impost sobre societats, Empresa familiar, Empresa no familiar, Tipus mitjà efectiu, Tipus nominal, Sector TIC, Sector hostaleria.

1. Introducció

Tal com es demostra en nombrosos estudis realitzats al voltant de l'empresa familiar i la seva fiscalitat referent, sembla que aquest tipus d'empreses gaudeixen de certs avantatges fiscals. Conegudes són les exempcions en l'Impost sobre el Patrimoni i la fiscalitat favorable en l'Impost sobre Successions i Donacions.

El present estudi analitza si les empreses familiars també es beneficien d'avantatges fiscals en l'Impost sobre Societats. Directament es sap que no és així, ja que la Llei de l'esmentat impost no contempla cap apartat que tracti específicament exempcions o bonificacions pel fet de ser empresa familiar.

Els professors Emilio Ontiveros i Alberto Ruíz, en la seva anàlisi “Reptes pendents i perspectives de les empreses familiars” (2015) afirmen que, segons les investigacions realitzades en matèria d'empresa familiar i empenedoria, el percentatge d'empreses familiars que realitzen activitats en I+D, especialment aquelles més grans, és superior al de les no familiars. A partir d'aquesta afirmació, s'escull comparar el sector de les TIC, un dels quals realitza més activitat en investigació i desenvolupament, contraposat amb el sector de l'hostaleria, situat entre els tres sectors que destinen menys percentatge de capital en d'I+D. En tots dos sectors s'estudia el tipus efectiu de les empreses familiars i les no familiars, per així comprovar si realment la major inversió en I+D es veu reflectida en una diferència com a impost de societats entre empreses familiars i no familiars.

2. Visió de l'empresa familiar

2.1. Concepte d'empresa familiar

Des d'un punt de vista teòric, el concepte d'empresa familiar ha estat conceptualitzat per diversos autors al llarg dels anys, si bé entre moltes de les definicions podem trobar la de Corona i Téllez Roca (2011) que fa referència al fet que “l'Empresa familiar és aquella en la qual un grup familiar està en condicions de designar el màxim executiu de la companyia, de fixar l'estratègia empresarial de la mateixa, i tot això amb l'objectiu de continuïtat generacional basat en el desig conjunt de fundadors i successors de mantenir el control de la propietat i la gestió familiar”. Aquesta explicació s'ajusta notablement a les condicions establertes per l'Institut de l'Empresa Familiar - IEF, d'ara endavant -:

- Propietat accionarial: La majoria de les accions amb dret a vot són propietat de la persona o persones de la família que va fundar o fundaren la companyia; o són propietat de la persona que té o ha adquirit el capital social de l'empresa; o són propietat de les seves esposes, pares, fill(s) o hereus directes del fill(s).
- Control: La majoria dels vots pot ser directa o indirecta.
- Govern: Almenys un representant de la família o parent participa en la gestió o govern de la companyia.
- Dret de vot: A les companyies cotitzades se'ls aplica la definició d'empresa familiar si la persona que va fundar o va adquirir la companyia (el seu capital social), o els seus familiars o descendents, posseeixen el 25% dels drets de vot als quals dona dret el capital social.

Efectivament, s'observa que tant les definicions com les condicions giren al voltant de tres elements bàsics, que són els d'empresa, família i propietat.

Cal esmentar que una de les similituds principals entre les petites i mitjanes empreses - pimes, d'ara endavant - i les empreses familiars és la gestió personalitzada, és a dir, que l'empresa pot pertànyer a diversos socis, però la seva gestió es concentra en uns pocs. No obstant això, aclarir des d'un primer moment que no totes les pimes són empreses familiars i, contràriament, hi ha empreses de grans dimensions que estan gestionades per un nucli familiar.

2.2. Característiques de l'empresa familiar

Les empreses familiars tenen certes característiques que les diferencien de la resta d'empreses. Respecte als avantatges, es pot trobar que hi ha un grau de compromís molt elevat i, en conseqüència, una major lleialtat de la força laboral. Així mateix, destaca el seu "saber fer" o *know-how* que no posseeixen els seus competidors. També són més flexibles en el treball, en el temps i en els diners, el que suposa una ràpida adaptació a les situacions canviants. Són més eficients en el plantejament a llarg termini i tenen una cultura estable, ja que els seus objectius comercials solen ser a 10 o 15 anys. La presa de decisions en les empreses familiars és més àgil pel fet que el procés està circumscrit a un o dos individus clau. A més, compten amb estructures sòlides i fiables i de llarga trajectòria en el mercat.

No obstant això, les empreses familiars són de vegades rígides, la qual cosa determina que les coses es fan sempre de la mateixa manera i, això, durant molt de temps. Tendeixen a ser reticents a l'increment del capital, que ve de l'avversió a reunir diners de fonts externes per por a perdre el control de l'empresa. S'observen també incidències respecte a la successió, ja que té més complicació que en les empreses no familiars, ja que el canvi no és simplement un traspàs d'una generació a una altra, sinó que suposa una transformació en la qual la nova generació reconstrueix l'organització d'acord amb les seves noves pautes i idees sobre la gestió de la companyia, del seu desenvolupament i del seu personal. Una característica arrelada també és la conflictivitat emocional, atès que l'empresa familiar és una fusió dels àmbits familiar i empresarial i d'aquí poden sorgir conflictes. Finalment, també es considera l'absència de lideratge, ja que ningú dins de l'organització està facultat per fer-se càrrec d'aquest i és un error freqüent en les firmes familiars renunciar a distribuir el poder.

2.3. L'empresa familiar a Espanya

L'IEF va estimar que el 2015 el percentatge d'empreses familiars que hi havia a Espanya era del 88,8%, és a dir, pràcticament tot el panorama empresarial estatal. Segons el Baròmetre de l'Empresa Familiar de 2016, les empreses familiars espanyoles tenen bones perspectives i un acompliment positiu. El 70% es mostren optimistes davant el futur i el 75% han augmentat la seva facturació. Les empreses familiars de la resta d'Europa presenten pitjors resultats que les espanyoles. Altres dades positives són que el 93% han augmentat o mantingut la seva plantilla de treballadors i que el 74% té presència en mercats exteriors.

Segons l'informe, s'enfronten a una sèrie de reptes, i els que més els preocupen són la incertesa política i la creixent competència, que alarma al 47% de les empreses. A més, un 35% s'inquieta per la possible baixada de la rendibilitat i un 23% per la guerra pel talent.

També es pregunta a aquestes empreses quins canvis o millores impulsarien les perspectives de creixement. D'aquesta manera, un 37% va contestar que uns impostos més baixos, el 36% la reducció de costos laborals no salarials i, finalment, un 29% demanen uns acords laborals més senzills o flexibles.

D'altra banda, els objectius que es van marcar a dos anys vista són la millora de la rendibilitat, l'augment de la facturació, ser més innovadors, així com diversificar en nous productes o serveis. A aquests objectius van lligats els plans d'inversió; set de cada

deu negocis inverteixen en l'activitat principal, mentre que dos de cada cinc inverteixen en innovació i noves tecnologies.

2.4. L'empresa familiar a Catalunya

A Catalunya, el 90% de les empreses són familiars, una xifra que no dista molt de l'espanyola. Aquestes empreses aporten el 70% del valor afegit brut del sector privat català, aquesta dada és important ja que indica la riquesa generada durant el període considerat. Així mateix, un altre aspecte rellevant és que l'empresa familiar a Catalunya genera el 70% de l'ocupació en el sector privat.

Les principals barreres al creixement que contempen les empreses catalanes són la competència en el sector, que preocupa al voltant d'un 24% de les empreses enquestades per l'Institut d'Empresa Familiar (2017), seguit de la situació actual del mercat, marcat per un 22% aproximadament. En tercer lloc, proper al 18%, es troba el marc institucional i finalment la manca de recursos humans que preocupa un percentatge proper al 5%.

S'observa que les barreres al creixement són molt similars a les esmentades anteriorment fent referència al conjunt de l'Estat, amb la diferència que la competència preocupa més a les empreses catalanes que a les espanyoles.

En darrer lloc, els objectius a dos anys vista es centrarien en maximitzar els beneficis, augmentar la dimensió de l'empresa i garantir la supervivència de la mateixa, amb un 41%, 29% i 20% respectivament. En aquest aspecte, disten més les opinions de les empreses catalanes respecte les de la resta de l'Estat, ja que aquestes últimes es basarien més, com s'ha explicat amb anterioritat, en millorar beneficis i augmentar la facturació, seguit de ser més innovadores i diversificar en nous productes o serveis.

3. Comparació del tipus efectiu en empreses familiars i no familiars

Aquest article realitza la comparació del tipus impositiu efectiu de les empreses familiars i les no familiars. Amb aquesta finalitat, s'ha partit de les dades proporcionades per la Base SABI. Així mateix, llistats d'empreses familiars i no familiars durant l'any 2015 s'han obtingut gràcies a la Càtedra de l'Empresa Familiar de la Universitat de Lleida, informació proporcionada de la mà dels professors José Luis Gallizo i Jordi Moreno.

Per delimitar l'estudi, s'analitzen empreses del sector de les TIC i del sector de l'hostaleria. S'estudien societats anònimes i societats limitades situades a Catalunya que actualment estiguin actives i que en els últims vuit anys no hagin patit pèrdues. Totes es poden acollir al règim d'entitats de reduïda dimensió i hi ha algunes que també s'acullen al tipus de gravamen reduït per manteniment o creació d'ocupació. Un altre requisit indispensable per a l'anàlisi és que la base imponible dels exercicis de 2014 i 2015 no superi els 300.000 euros, perquè la quantitat tributí íntegrament al 25% o, en el cas de les empreses que tributin al tipus de gravamen reduït per manteniment o creació d'ocupació, al 20%.

També s'ha considerat oportú no incloure en l'observació cap empresa que realitzi activitats d'importació i exportació, ni que tinguin filials fora d'Espanya ja que això

tindria una repercussió important pel que fa a l'impost de societats a causa de la deducció per doble imposició.

La distinció entre sectors es realitzarà amb els codis de la CNAE 2009. El sector de l'hostaleria es troba en el Grup I, format pels codis 55 i 56, que corresponen a serveis d'allotjament i serveis de menjars i begudes respectivament. En el cas del sector de les tecnologies de la informació i comunicació, es troba en el Grup J format pels grups 58, 59, 60, 61, 62 i 63 que responen a les activitats d'edició, activitats cinematogràfiques, de vídeo i de programes de televisió, enregistrament de so i edició musical; activitats de programació i emissió de ràdio i televisió; telecomunicacions; programació, consultoria i altres activitats relacionades amb la informàtica i serveis d'informació respectivament.

El tipus mitjà efectiu es calcula d'acord al que fixa la Norma Internacional Comptable 12, al paràgraf 86: "El tipus mitjà efectiu serà igual a la despesa (ingrés) per l'impost sobre els guanys dividit entre el resultat comptable".

3.1. Anàlisi agregat de l'empresa familiar en el sector TIC

Segons el Llibre de l'Empresa Familiar a Catalunya de l'any 2017, un dels sectors amb menys presència de l'empresa familiar és el de les TIC, amb un percentatge del 63%.

Realitzant l'agregació de totes les empreses familiars que compleixen les característiques de la recerca, en aquest cas, 79 a Catalunya, s'extreuen les següents dades:

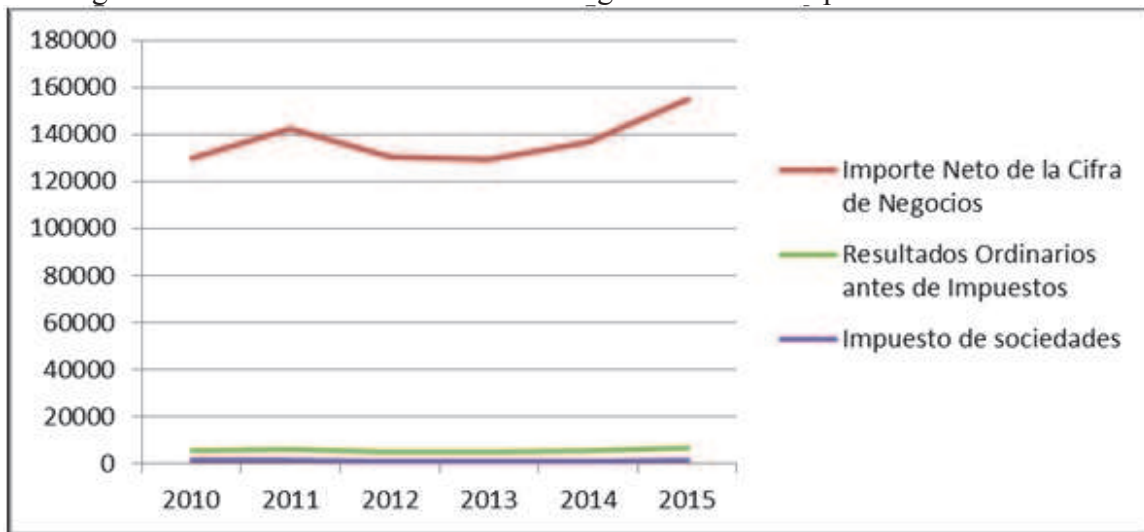
Taula 1. Dades de l'anàlisi agregat de l'empresa familiar en el sector TIC.

Concepte	2015 (en milers d'€)
Import Net de la Xifra de Negocis	154.882.000 €
Nombre de treballadors en plantilla	1.921
Resultat Comptable abans d'impostos	6.500.000 €
Despesa per Impost de Societats	1.299.000 €
Tipus efectiu del Impost de Societats	19,98%
Tipus nominal del Impost de Societats	25%

El tipus nominal a què haurien de tributar totes les empreses que formen part de la selecció és el 25%, ja que compleixen els requisits per tributar com a empreses de reduïda dimensió. Tal com estableix la legislació de l'impost sobre societats, les entitats en què l'import net de la xifra de negocis dels períodes impositius iniciats en 2015 sigui inferior a 5 milions d'euros i la plantilla sigui inferior a 25 treballadors, tributen també al tipus del 25%, a diferència dels períodes impositius que comencen el 2014, els quals tributen al 20%.

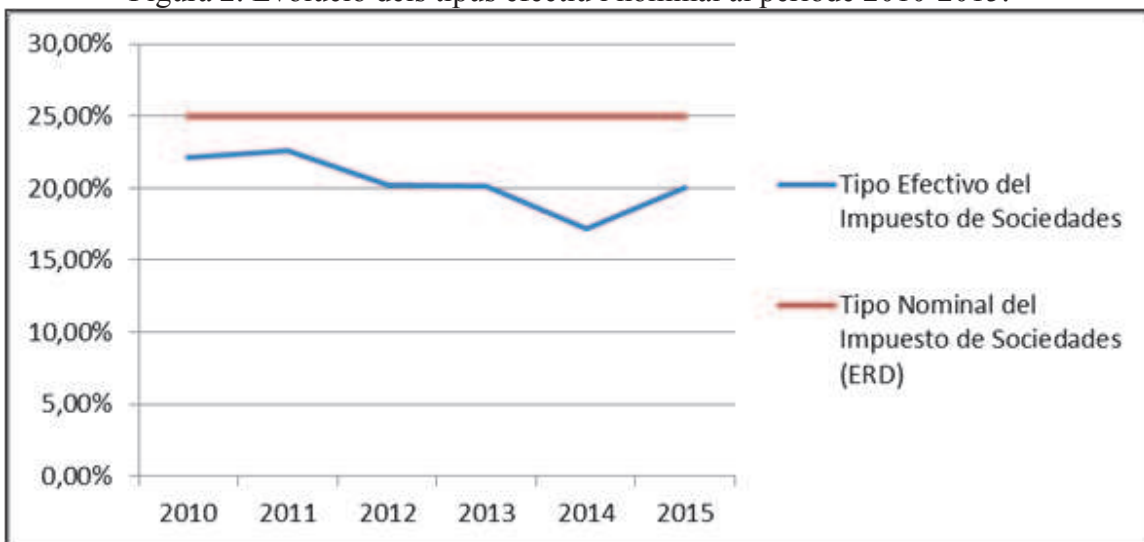
En conclusió, es pot determinar que el tipus efectiu de l'impost de societats a què tributen les empreses familiars del sector de les TIC és al voltant del 20%, amb una diferència de cinc punts percentuals respecte al tipus nominal establert per llei.

Figura 1. Evolució de les variables més significatives en el període 2010-2015.



Tractant de comparar l'evolució de les tres variables en el període 2010-2015 s'observa que la tendència és similar al llarg dels anys. No obstant, l'import net de la xifra de negocis presenta una forma més accentuada i està molt separat en valors de les altres dues variables, que són els resultats ordinaris abans d'impostos i la despesa en l'impost sobre societats. Es visualitza que aquestes dues últimes variables actuen pràcticament en paral·lel, de tal afirmació es pot preveure que el tipus efectiu en l'impost sobre societats no ha variat notablement al llarg d'aquests anys.

Figura 2. Evolució dels tipus efectiu i nominal al període 2010-2015.



En l'anterior Figura s'observa la diferència, durant els cinc anys, entre el tipus nominal a què han de tributar les empreses de reduïda dimensió i el tipus efectiu a què han tributat realment. Així mateix, destacar que és al 2014 on s'ha produït la major diferència entre els dos tipus que són objecte d'anàlisi.

3.2. Anàlisi agregat de l'empresa no familiar en el sector TIC

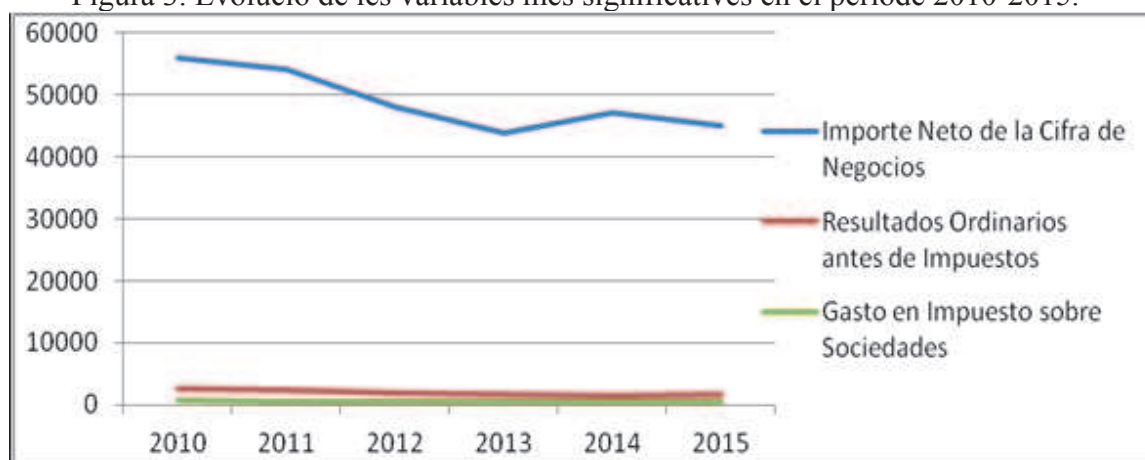
El nombre d'empreses no familiars que compleixen les característiques requerides en aquest estudi són 18:

Taula 2. Dades de l'anàlisi agregat de l'empresa no familiar en el sector TIC.

Concepte	2015 (en milers d'€)
Import Net de la Xifra de Negocis	45.475.000 €
Nombre de treballadors en plantilla	332
Resultat Comptable abans d'impostos	1.623.000 €
Despesa per Impost de Societats	441.000 €
Tipus efectiu del Impost de Societats	27,17%
Tipus nominal del Impost de Societats	25%

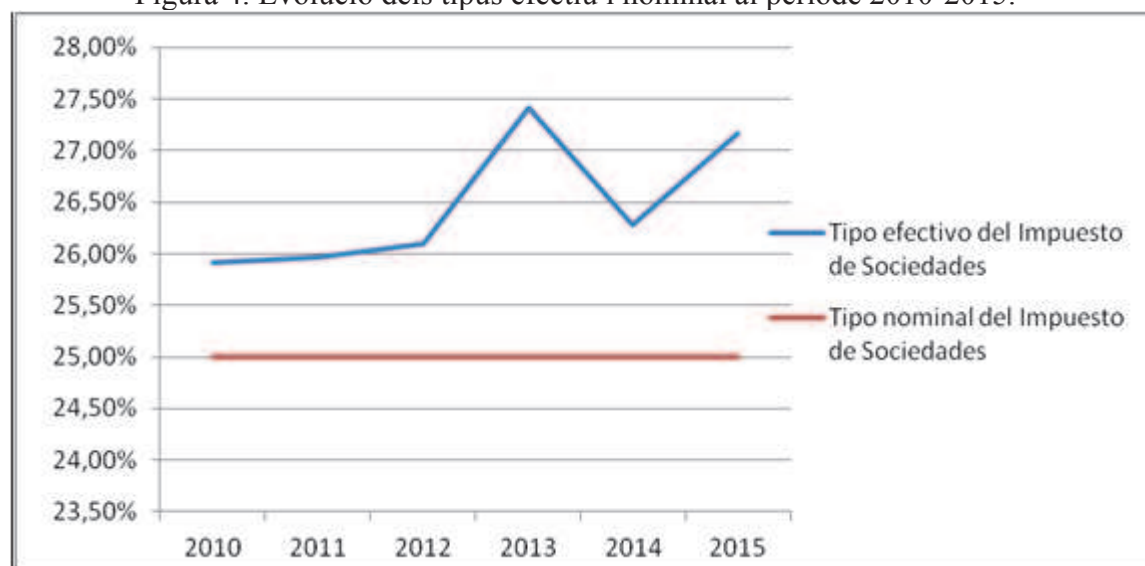
Segons ofereixen les xifres, el tipus efectiu en qualificació de l'impost sobre societats és superior al nominal, contràriament al que succeïa en el cas de les empreses familiars.

Figura 3. Evolució de les variables més significatives en el període 2010-2015.



S'aprecia que la tendència al llarg dels anys de les tres variables és pràcticament la mateixa, en el sentit que les variacions segueixen una direcció descendent. No obstant això, l'import net de la xifra de negocis decreix de forma més agressiva comparat amb el resultat ordinari abans d'impostos i la despesa en l'impost sobre societats.

Figura 4. Evolució dels tipus efectiu i nominal al període 2010-2015.



Durant els cinc anys analitzats, el tipus efectiu de l'impost sobre societats és superior al tipus nominal. A més, destacar la pujada del tipus efectiu en els anys 2013 i 2015.

3.3. Anàlisi agregat de l'empresa familiar en el sector de l'hostaleria

La presència de l'empresa familiar en el sector de l'hostaleria a l'any 2015 a Catalunya va ser de gairebé el 80%.

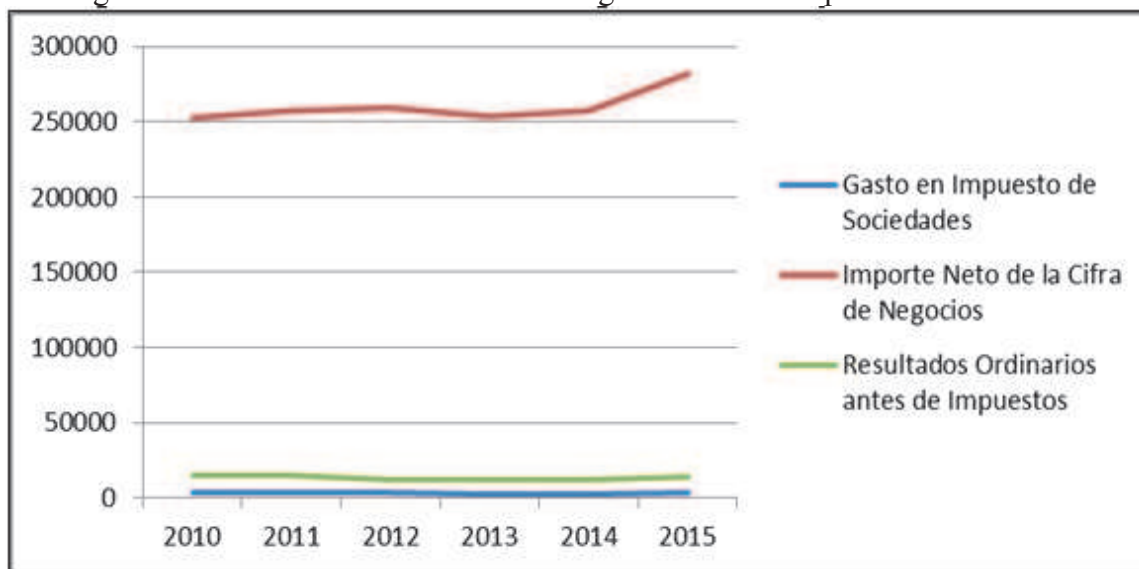
La xifra d'empreses familiars del sector hostaler que compleixen les característiques esmentades anteriorment són 170. Si es realitza l'anàlisi agregat, s'obtenen les següents xifres:

Taula 3. Dades de l'anàlisi agregat de l'empresa familiar en el sector hostaleria.

Concepte	2015 (en milers d'euros)
Import Net de la Xifra de Negocis	277.458.000 €
Nombre de treballadors en plantilla	3.644
Resultat Comptable abans d'impostos	14.060 €
Despesa per Impost de Societats	3.314 €
Tipus efectiu del Impost de Societats	23,57%
Tipus nominal del Impost de Societats	25%

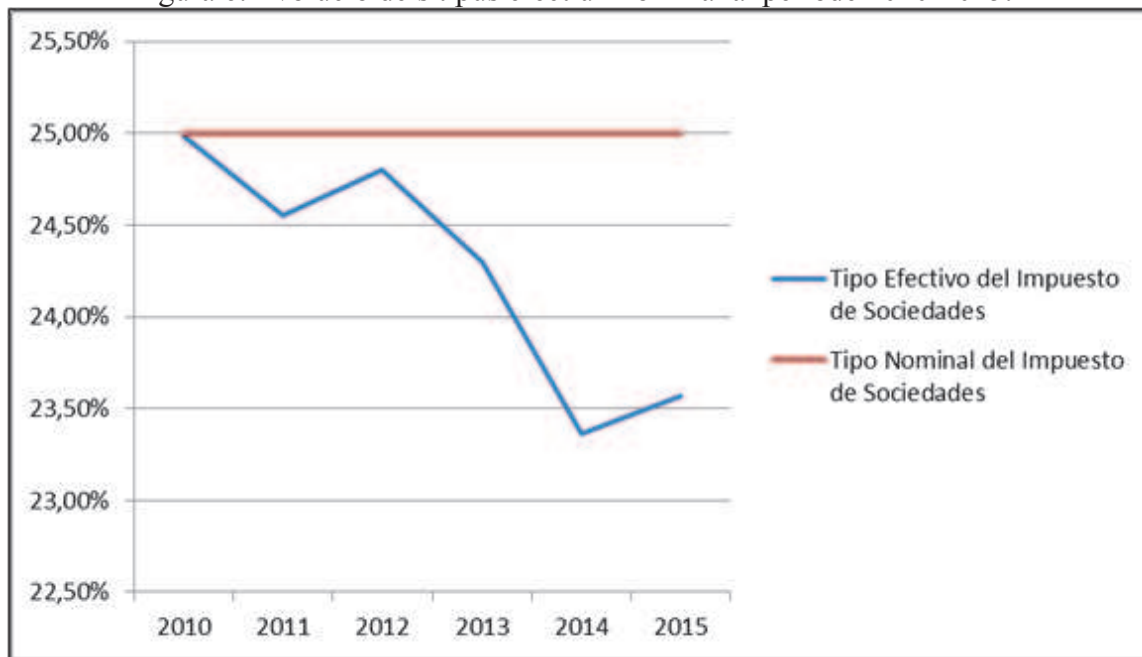
S'adverteix que el tipus efectiu de l'impost sobre societats no és excessivament baix, ja que només dista en 1,43 punts percentuals del tipus nominal.

Figura 5. Evolució de les variables més significatives en el període 2010-2015.



S'observa en la Figura 5 la comparativa entre l'evolució de l'import net de la xifra de negocis i les variables que representen els resultats ordinaris abans d'impostos i la despesa en l'impost sobre societats. La directriu que segueixen les tres variables és semblant, però en el cas de l'import net de la xifra de negocis es pot apreciar que presenta un pic al 2015, el qual també es reflecteix en els resultats ordinaris abans d'impostos, que s'incrementen de 2014 a 2015 un 12%.

Figura 6. Evolució dels tipus efectiu i nominal al període 2010-2015.



Sobre la base del quadre anterior, es considera el descens que pateix el tipus efectiu que s'ha assumit en qualificació d'impost sobre societats al llarg de tots els anys. Si bé crida l'atenció el descens de l'any 2013 al 2014, el tipus sempre oscil·la entre valors usals dins d'aquest àmbit.

3.4. Anàlisi agregat de l'empresa no familiar en el sector de l'hostaleria

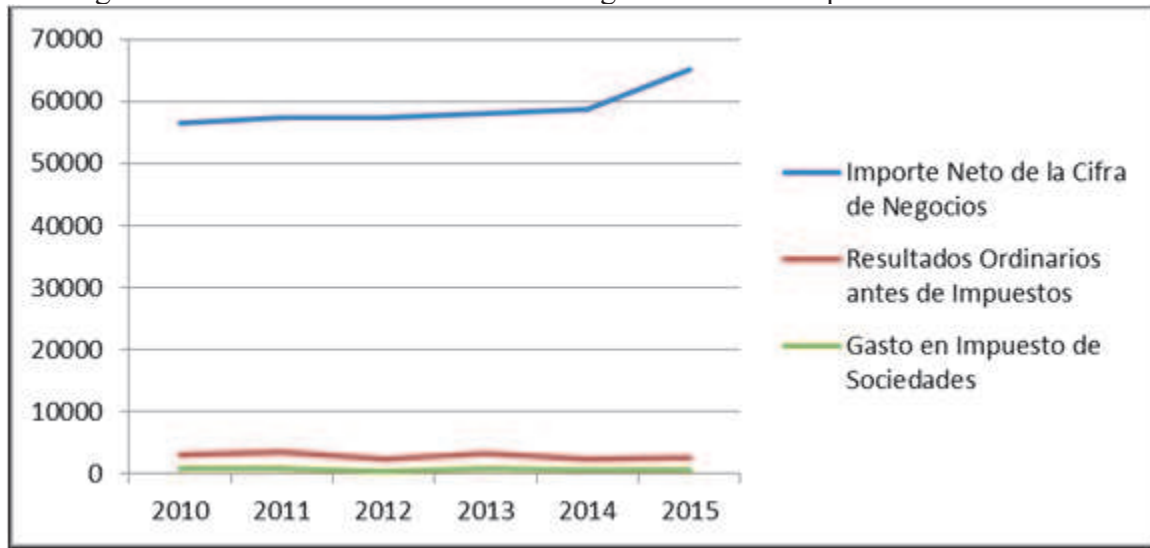
La xifra d'empreses no familiars en el sector de l'hostaleria que compleixen els requisits establerts per realitzar l'anàlisi és de 31. Un cop realitzada l'agregació d'aquestes empreses, s'observen els següents imports:

Taula 4. Dades de l'anàlisi agregat de l'empresa no familiar en el sector hostaleria.

Any	2015 (en milers d'euros)
Import Net de la Xifra de Negocis	84.158 €
Nombre de treballadors en plantilla	1.030
Resultat Comptable abans d'impostos	4.328 €
Despesa per Impost de Societats	1.054 €
Tipus efectiu del Impost de Societats	24,35%
Tipus nominal del Impost de Societats	25%

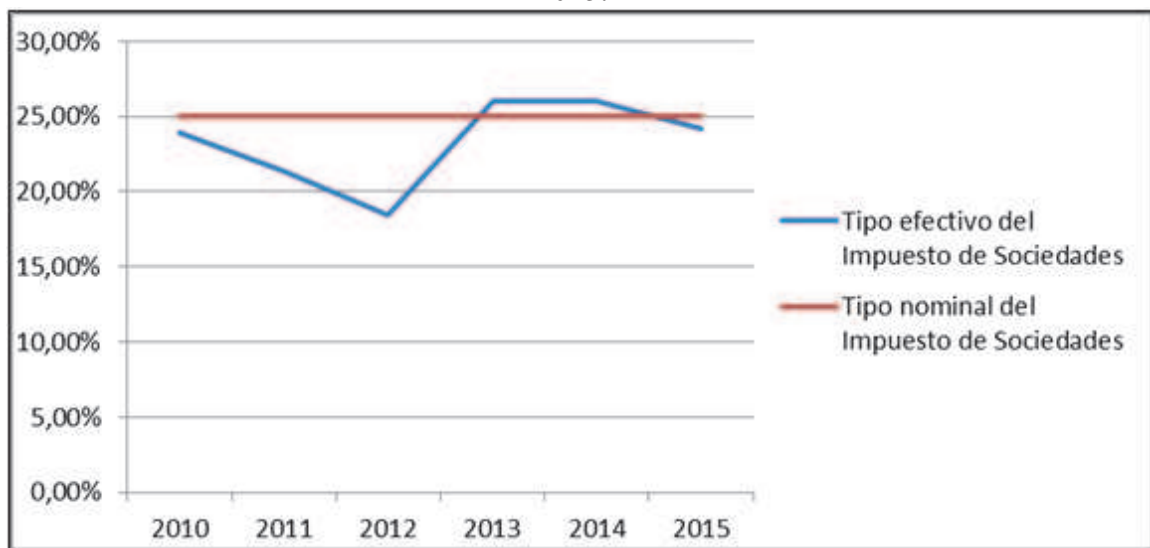
S'obté un tipus mitjà efectiu de l'impost sobre societats d'un 24,35%, molt proper al tipus nominal de l'impost.

Figura 7. Evolució de les variables més significatives en el període 2010-2015.



L'evolució de les tres variables no segueix la mateixa tendència, ja que tant els resultats ordinaris abans d'impostos com la despesa en l'impost sobre societats han disminuït al voltant d'un 20%. Per contra, l'import net de la xifra de negocis ha augmentat en un 15%.

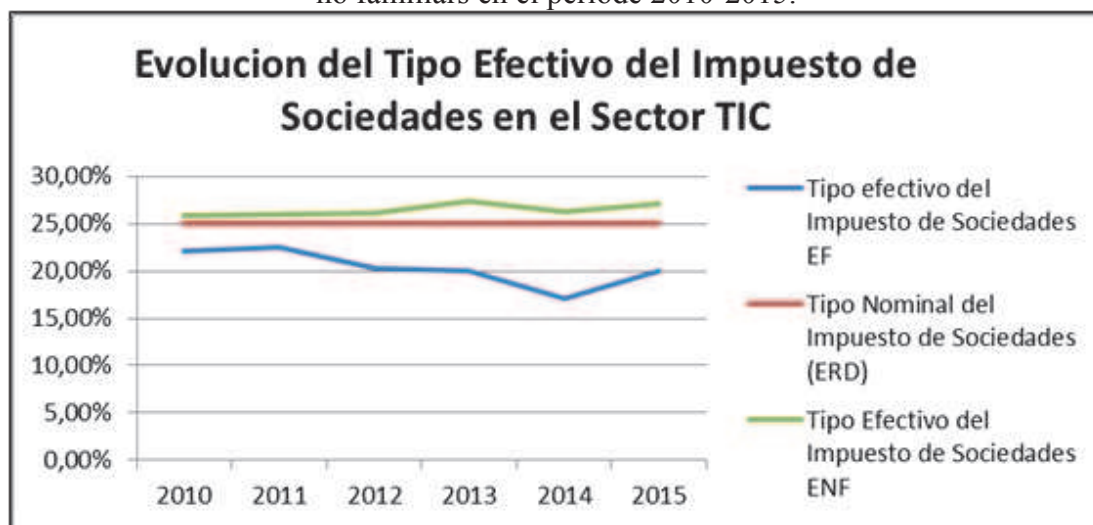
Figura 8. Evolució dels tipus efectiu i nominal al període 2010-2015.



L'evolució del tipus efectiu al llarg d'aquests cinc anys no ha seguit una tendència clara ja que de 2010 a 2012 descendeix en 4,58 punts percentuals. En només un any, augmenta fins a un 26% superant el tipus nominal, fet que com s'ha esmentat anteriorment es deu al fet que la majoria d'empreses tributen com a grup i, per tant, la xifra de la despesa en impost sobre societats és pròpiament del grup global.

3.5. Comparació de l'evolució del tipus efectiu en empreses familiars i no familiars del sector TIC

Figura 9. Evolució dels tipus efectiu i nominal en el sector TIC en empreses familiars i no familiars en el període 2010-2015.

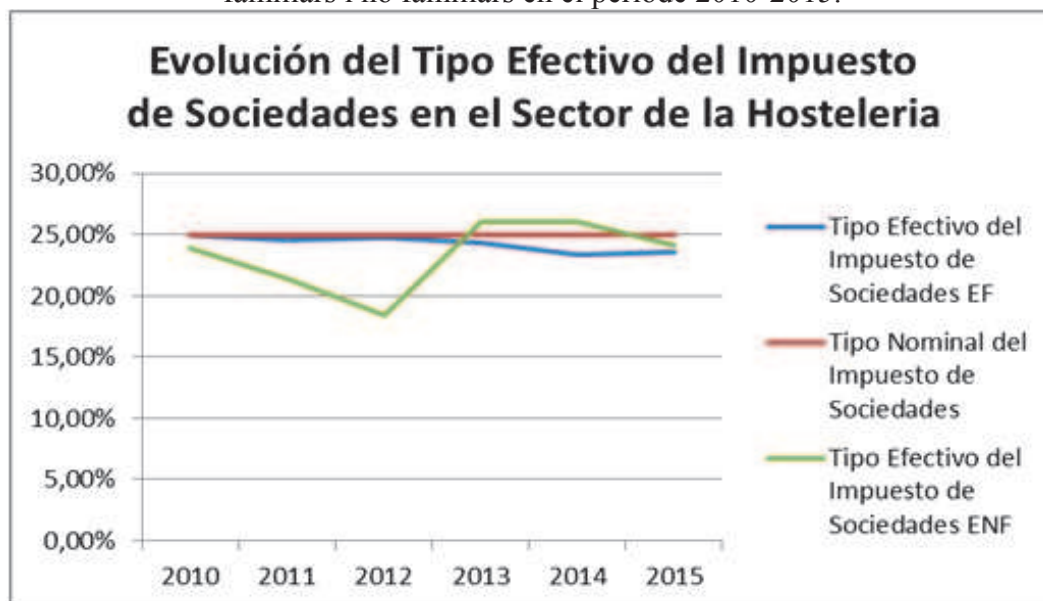


Com s'observa en la Figura 9, en el cas del sector de les TIC, el tipus efectiu que paguen les empreses familiars és sempre inferior al de les empreses no familiars. A més, s'observa que la tendència en el cas de les empreses familiars és decreixent, però, referent a les empreses no familiars en l'any 2015 respecte a l'any 2010, s'observa un increment de 4,83 punts percentuals.

Si s'estudia la línia que dibuixen les dues rectes es podria dir que a partir de 2013 el comportament és similar, ja que en ambdós casos la tendència decreix de 2013 a 2014 i torna a incrementar-se a partir de l'any següent, encara que en diferents proporcions.

3.6. Comparació de l'evolució del tipus efectiu en empreses familiars i no familiars en el sector hostaleria

Figura 10. Evolució dels tipus efectiu i nominal en el sector hostaleria en empreses familiars i no familiars en el període 2010-2015.



En aquest cas, durant els tres primers anys, el tipus efectiu pagat per les empreses no familiars és inferior al de les empreses familiars. El 2013, s'incrementa en 7,59 punts percentuals, superant fins a 2015 el tipus efectiu pagat per les empreses familiars.

El tipus efectiu de les empreses no familiars no segueix una tendència clara, però al contrari que en el cas de les empreses familiars, aquest ha augmentat el 2015 respecte a l'any 2010.

4. Conclusions

En el present treball s'ha realitzat un estudi teòric del concepte de l'empresa familiar, amb l'objectiu d'analitzar posteriorment el tipus mitjà efectiu en l'impost sobre societats, comparant empreses familiars i no familiars en els sectors de l'hostaleria i de les tecnologies de la informació i la comunicació (TIC).

La principal conclusió que s'extreu, analitzant els tipus mitjans efectius de manera agregada respecte al sector TIC, és que les empreses familiars tenen un tipus efectiu mitjà inferior al de les empreses no familiars. En el cas d'aquest sector, l'explicació ve determinada per la major inversió en I+D per part de les empreses familiars, ja que sempre s'ha associat aquest tipus d'empreses a un gran esperit emprenedor i innovador i, per tant, el major import en deduccions per incentivar aquesta activitat que estan presents en la legislació de l'impost. Durant tots els anys de l'anàlisi, el tipus mitjà efectiu de les empreses no familiars ha estat superior al de les empreses familiars.

No obstant, al sector de l'hostaleria, no s'observa de manera tan clara aquesta diferència en l'impost sobre societats entre empreses familiars i no familiars al llarg de tots els anys analitzats. El motiu és que, tal i com nombrosos estudis apunten, es tracta d'un dels sectors amb menor percentatge d'empreses innovadores, és a dir, de menor quantitat d'empreses que inverteixen en I+D, i precisament per aquest motiu s'havia seleccionat en aquesta anàlisi.

Per tant, s'afirma que realment la major inversió en I+D es veu reflectida en una diferència com a impost de societats entre empreses familiars i empreses no familiars, la qual cosa fomenta que les empreses familiars apostin per la innovació i el desenvolupament en l'àmbit empresarial, ja que es veuen afavorides en la tributació de l'impost sobre societats, així com també en altres impostos vigents en la normativa estatal.

El camí a seguir, per part de l'empresa familiar, a costa de mantenir la seva posició competitiva, ha de ser el d'impulsar la innovació tecnològica en l'àmbit de la direcció, així com pel que fa a clients i proveïdors i, d'aquesta manera, ampliar progressivament la tasca cap a la innovació que posseeixen de manera força innata en la seva essència empresarial. Tot això és vital donada la notable presència d'aquest tipus d'empreses en el panorama estatal com s'ha comentat amb anterioritat i amb vistes a millorar la productivitat del teixit empresarial, actual i futur.

Referències:

- Corona, J. y Téllez Roca, J. (2011). "El protocolo familiar", en *Empresa Familiar: aspectos jurídicos y económicos*, ed. por J. Corona, Ediciones Deusto, 2011, Barcelona, pág. 795.

- Institut de l'Empresa Familiar (2017). "L'empresa familiar a Catalunya". 1^aed. Barcelona: Associació catalana de l'empresa familiar.
- Instituto de la Empresa Familiar. (2016). "La Empresa Familiar en España 2015". 1^a ed. Barcelona: Instituto de la Empresa Familiar.
- KPMG (2015). Barómetro Europeo de la Empresa Familiar. 4th ed. [ebook] Instituto de la Empresa Familiar.
- Ontiveros E. y Ruiz, A. (2005). "Restos pendientes y perspectivas de las empresas familiares". *En Empresas familiares y bolsa*, Ed. Civitas, pp.321-340.